

保証業務に関するIFACの動向

長 吉 眞 一

目 次

1. はじめに
2. IFAC[1997]
 - (1) IFAC[1997]による保証業務の意義
 - (2) 保証業務実施のプロセス
 - (3) 保証意見の通知
3. IFAC[1999]
 - (1) IFAC[1999]による保証業務の意義
 - (2) 保証業務の種類
 - (3) 保証の水準
 - (4) 国際監査基準に与える影響
4. 結び

1. はじめに

わが国の会計士による情報提供サービス業務は、有価証券報告書等における財務諸表監査がその主たるものであった。まれにコンサルティング業務や財務諸表の調製業務等があったが、これらは会計士サイドからすればスポット的な業務が多く、継続的な業務としては、やはり財務諸表監査であった。

しかしながら近年、意思決定者は自己の意思決定を行う際に、企業の有価証券報告書等に

記載される財務情報以外の情報についてもさまざまな情報を求めることが世界的に増大するようになってきた。すなわち、意思決定者がある何らかの意思決定を行おうとする場合には、意思決定のための何らかの有用で信頼できる情報が必要となる。意思決定は何も情報がなければこれを行うことができず、また仮に何らかの情報を入手できたとしても、その情報が有用でなかったり信頼できないものであったとすれば、必要な意思決定を適時・適切に行えないからである。このため意思決定者は有用で信頼できる多くの情報を必要とするようになってきた。有価証券報告書等で示される企業の財務情報もそうした重要な情報のうちの一つであるが、しかし意思決定者の要求は有価証券報告書等の情報だけにとどまらず、より広い意味の「情報」を求めるようになってきたのである。

ところが意思決定者が要求するこうした情報の多くは有価証券報告書等で示される企業の財務諸表とは異なって、客観的なテストを受けていないものが多い。そこで意思決定者は、何らかの客観的なテストを受けた有用で信頼性の高い情報を入手したいという要望が増大するようになってきた。わが国においても、2001年に本格開始が予定されている金融の自由化（いわゆる金融ビッグバン）により、意思決定者は金融・証券市場において自己の責任でさまざまな意思決定を行っていく必要が生じるが、そのためには意思決定者にとって、自己の判断を支える有用で信頼できる情報が必要不可欠なものとなっていくのである（山浦[1998]143ページ）。

こうした近年の動向を踏まえて、国際会計士連盟(International Federation of Accountants: IFAC)の中に組織されている国際監査実務委員会(International Auditing Practice Committee: IAPC)は、1997年8月に『情報の信頼性についての報告』⁽¹⁾という公開草案(IFAC[1997])を発表し、また1999年3月にはこれの改訂版である『保証業務』という公開草案(IFAC[1999]⁽²⁾)を公表した。これらはいずれも、会計士が以上のような意思決定者の要望にこたえ、質的に満足される情報を提供する業務を遂行できるような手助けを行うために、IAPCが基準書を作成しようとして企画したものである。⁽³⁾

本稿は、IFAC[1997]とIFAC[1999]の概要を紹介する⁽⁴⁾とともに、それらの相違および保証業務に関して私見を論述しようとするものである。

2. IFAC[1997]

(1) IFAC[1997]による保証業務の意義

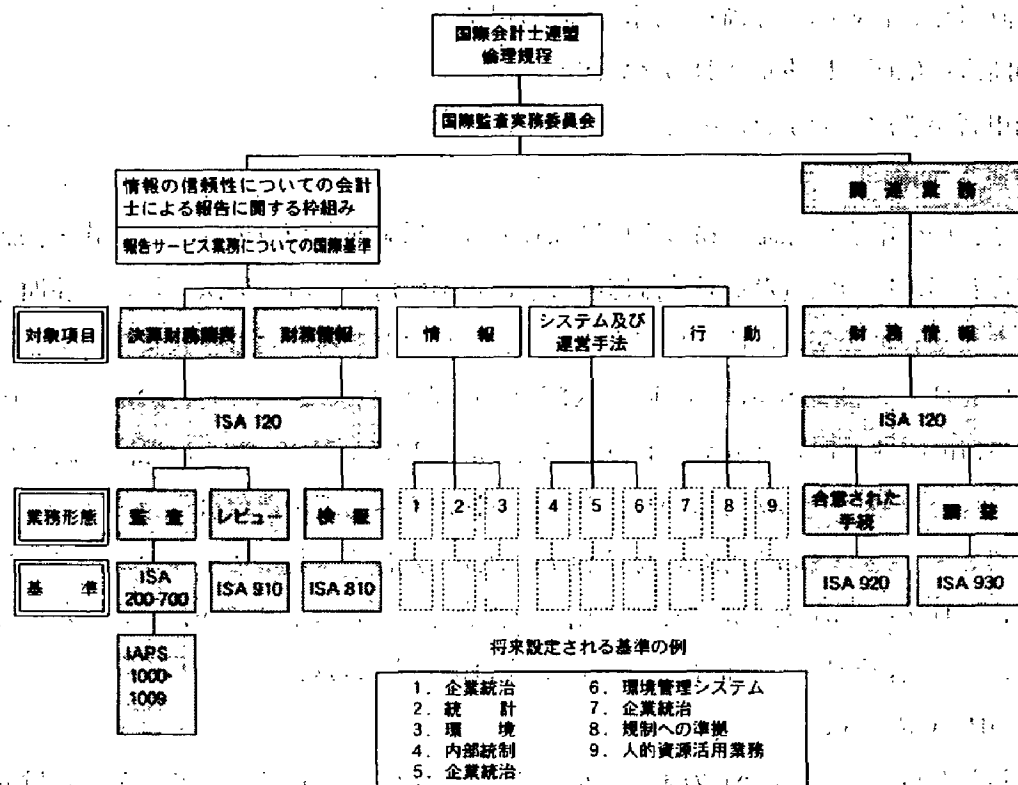
IFAC[1997]は「情報の信頼性」についての検証業務を「報告サービス」業務としているが、本稿ではこれを「保証業務」と言い換えて論述する。しかし内容は同義である。IFAC[1997]によれば、保証業務とは「ある主題についての情報の信頼性に関して、適切な規準に照らしてその情報を評価し、主題の結論を表明しようとすることを目的とした業務」(IFAC[1997]EM. 2)

であるとされる。そこでは、ある情報が適切な規準に準拠しているかどうかについてその情報を評価し、結論を表明する業務であるとされている。

意思決定者が必要とする保証対象には、現在、多様なものが考えられる。IFAC[1997]が想定している現在の保証業務とその将来の潜在的な発展は、下の図のように示される(IFAC[1997]FW. 3.)。

この図で網掛けとなっている部分は、現行の監査(すなわち、「決算財務諸表」項目と「財務情報」項目)と関連業務(すなわち、「財務情報」項目)を示し、白い部分(すなわち、「情報」、「システム及び運営手法」および「行動」の各項目)は、将来の潜在的な発展を示している。IFAC[1997]が示す各対象項目の例は、次のとおりである。

- ・「情報」……………決算または見積財務情報・統計的情報・達成すべき指標
- ・「システム及び運営手法」…内部統制
- ・「行動」……………企業統治・規則への準拠・人的資源活用業務



IFAC[1997]は、会計士が行う業務のうち保証意見を表明する業務を保証業務とし、保証意見を表明しない業務は保証業務ではないとしている。IFAC[1997]によれば、「合意した手続の実施業務(agreed-upon procedures engagement)」は、情報の信頼性についての結論を表明する業務ではなく発見された事実を報告するに過ぎない業務であるので、保証業務ではないとしている。しかしこのIFAC[1997]による保証業務の定義には異論があり、合意した手続の実施業務を保証業務にふくめる論者もいる(例えば、V. M. O'Reilly, P. J. McDonnell, J. S. Gerson, H. R. Jaenické[1998]chap. 2 p.7、中央監査法人[1998]44ページ)。この他、財務

情報またはその他の情報の調製業務(compilation)、税務業務、マネジメント・コンサルティング業務やその他の助言サービス業務も、保証業務ではないとされる。これらの業務は、いずれも、証拠を集めかつ評価することあるいは結論を表明することがふくまれていないからである。こうしたIFAC[1997]による保証業務の定義にしたがえば、わが国公認会計士法のいわゆる2条2項業務は、そのほとんどが保証業務には該当しないことになるであろう。

(2) 保証業務実施のプロセス

保証業務実施のプロセスは、IFAC[1997]をもとにして考えれば、次の6つの段階にまとめることができる(IFAC[1997]GP. 5.~35.)。

① 保証業務の引受け

② 保証対象と判断規準の確定

IFAC[1997]によれば判断規準設定の条件は、次のとおりである。

- ・保証対象を合理的に評価し、測定できる規準であること。
- ・判断規準は明確に設定される必要があること。
- ・利用者が理解しやすい規準であることと。

③ 計画と実施

保証業務の受嘱者は保証業務の実施に際しては、保証対象項目の性質と形式・保証対象に適用される規準の性質と形式・証拠の入手と評価に用いられる方法の性質と範囲等について、あらかじめ委嘱者と協議して決定しておく必要がある。また保証業務の実施に際しては、保証リスク(Assurance Risk: AR)を考慮しなければならない。ARは、固有のリスク(Inherent Risk: IR)、内部統制のリスク(Control Risk: CR)および保証手続上のリスク(Detection Risk: DR)の3つのリスクにより構成される。IRは保証対象の性質に関するリスクであり、CRは保証対象に内部統制がないかまたは内部統制の運用が適切でないことから生じるリスクであり、DRは保証意見に影響を与える重要な事項が検出されないリスクである。ARは監査リスクと同様に、次の算式の積で求められる。

$$AR = IR \times CR \times DR$$

しかしながら、こうしたARのすべてが保証業務に影響するのではなく、そこには対象項目の性質と保証水準に関する重要性も考慮されるべきである。

また前の図で見たように、IFAC[1997]は保証業務の将来の潜在的な発展として多岐にわたる業務を想定しているが、これらの業務について十分な保証業務を行うには、それぞれの分野に精通したかなりの専門家をを用いる必要がある。会計士は会計や監査の分野では専門家ではあっても、企業統治・業績の達成指標・規則への準拠および人的資源活用等の業務においては専門家ではないからである。そこで各業務に詳しい専門家をを用いる必要性が生じるが、保証業務の受嘱者としては、まず、当該保証業務を受嘱した者は自己であるこ

とを明確に認識しておかなければならない。すなわち当該保証業務を受嘱した者は自己であり、したがってすべての責任は自己が負うこと、そのためには専門家が行う作業もすべて自己の管理下において実施されなければならないことを明確にしておく必要がある。保証業務の受嘱者は、以上のことを前提としたうえで、次の項目についてつねに検討しながら作業を実施しなければならないのである(IFAC[1997]GP. 26.~32.)。

- ・ 自己が想定していた業務目的と専門家が実際に行っている作業との関連性
- ・ 専門家が用いた仮定や方法等の合理性

④ 専門家が検出した事項と業務目的との関連性

④ 証拠の収集と評価

⑤ 総合判断

保証業務の受嘱者は以上で実施してきた保証業務をもとに、表明しようとする保証意見について総合的に判断しなければならない。そこでは、証拠によつて立証された命題を統合して、これから表明しようとする保証意見が妥当なものかどうかを判断することとなるのである。立証された命題を統合する際、保証対象と判断規準との比較や乖離の測定が行われることになる。この場合、財務諸表監査と同様に、「検出された誤謬(known errors)」だけではなく「ありうべき誤謬(likely errors)」(AICPA[1983]para. 28.)も考慮されるべきであろう。これは、ありうべき誤謬も考慮しないと保証対象と判断規準との乖離の測定に際して思わぬリスクが待っている可能性があるからであり、したがって結果的に保証意見が間違つたものともなりかねないからである。

また、保証意見報告書の発行日まで生じた重要な後発事象の影響についても考慮する必要がある(IFAC[1997]GP. 25.)。後発事象の種類によつては、保証意見そのものに影響するものもあるからである。

⑥ 保証意見の審査

IFAC[1997]には保証意見の審査に関する項目は記載されていない。しかしながら会計士が業務に関する意見を表明する以上、その意見の妥当性に関する審査があつてしかるべきである。

⑦ 保証意見の通知

(3) 保証意見の通知

以上の作業のすべてが終了し保証意見の内容が確定したならば、意思決定者に保証内容を通知する。通知の方法は、文書・口頭またはE-mail(電子メール)等の方法が考えられるが、IFAC[1997]によれば、文書による方法が望ましいとしている。その理由は、意思決定者が誤解を招く恐れがないからであるとされているが、けだし当然である。通知すべき項目とその内容は、次のとおりである(IFAC[1997]GP. 37.)。

①表題 ②保証業務の内容と保証対象の説明

- ③保証業務受嘱者の責任範囲と責任の限界
- ④保証意見報告書の利用制限
- ⑤判断規準
- ⑥規準の明示
- ⑦結論と留保事項
- ⑧保証意見報告書の日付
- ⑨保証業務受嘱者の氏名(名称)

3. IFAC[1999]

(1) IFAC[1999]による保証業務の意義

IFAC[1999]によれば、保証業務とは「会計士が適切な規準を用いて、他の当事者が責任をもって作成した対象項目を評価して想定される利用者に提供するために、当該対象項目に関する保証水準についての結論を表明する」業務であると定義される(IFAC[1999]2.)。

IFAC[1997]とIFAC[1999]とで保証業務の定義についての相違は、前者にはあまり明確でなかった保証業務の構成要素が後者において明確に定義されていることが挙げられる。

IFAC[1999]によれば、特定の業務が保証業務に該当するかどうかは、IFAC[1999]の第9項から第28項で示されている次のすべての項目が当該業務の構成要素を網羅しているかどうかによって依存しているとされている(IFAC[1999]5.)。

① 会計士

会計士が保証業務を実施する際には、「独立性」原則が適用される。つまり、会計士が保証業務を実施する場合には、独立性に反しているとみなされうるどのような利害関係からも自由でなければならない。もし会計士に独立性が欠如していれば、その報告書にはその旨とその理由を開示する必要がある。また、保証業務の種類によっては会計士は特殊な専門的な能力を求められることがあるが、会計士にそうした専門的な能力がなければ、専門家に依拠して専門的・技術的な助言を受けるべきである。会計士はこれらが得られなければ、保証業務を十分適切に行うことはできない。

② 対象項目

保証業務の対象項目はさまざまな形態をとっているが、これはIFAC[1997]と同じである。

③ 責任当事者

責任当事者とは、個人であると団体であることを問わず、対象項目の作成に責任を有する者である。例えば経営者は、財務諸表の作成や内部統制の構築および運営に責任を有している。

④ 想定される利用者

想定される利用者とは、会計士の報告書を利用すると予想される人々である。責任当事者が想定される利用者であることもある。会計士の報告書の名宛人は想定される利用者の場合もあり、また責任当事者が名宛人の場合もある。後者の場合には他の利用者もその報告書を利用することができる。業務が特別の目的のために実施される場合には、会計士は

その報告書を特定の利用者に限定し、利用者とは認められない他の人が当該報告書を利用しないように規制する必要がある。

⑤ 適切な規準

規準は、保証業務の対象項目を測定し評価するのに用いられる基準または指標である。規準は、会計士が結論を形成する基礎や想定される利用者に報告する方法を示しているもので、会計士にとって重要なものである。例えば、財務諸表の作成にあたっての規準は国際会計基準である。その理由は国際会計基準は、企業の財政状態と経営成績に関する情報を広範な利用者に提供することを意図して作成されているからである。会計士は財務諸表監査を実施するにあたっては、財務諸表が適正に作成されているかどうかを保証するために、国際会計基準を用いて企業の財政状態と経営成績に関する評価を行う。また内部統制について報告する場合の規準は、確立された内部統制の枠組みが既に設定されている内部統制規準となる。準拠性について報告する場合には、規準は適用される法律、規則または契約となる。規準はまた、ある契約の当事者が契約の相手方が契約条項を遵守しているかどうかについての保証を求める場合のように、特定の利用者だけに展開されることもある。このように規準が適切に確立されなければ、会計士が保証業務を実施することもできず、また結論の解釈が利用者によってさまざまとなり誤解を招くことにもなりかねないのである。

⑥ 保証業務の実施過程

保証業務の実施過程は、結論を支持するための証拠の入手や評価を行う専門的な知識、技術的な基盤および技能についての秩序的で組織的な過程である。これは対象項目の性質には関係なく、あらゆる保証業務に適合するものである。会計士は業務を計画し実施する過程において、ARに関連する重要性や他の要素を考慮する必要があり、必要で十分な証拠を入手して意見表明のための基礎を形成しなければならない。

⑦ 結 論

会計士は、対象項目の保証水準についての結論を表明する。結論で表明される保証水準は、次の各項目の相互関係によって決定される。

・対象項目

対象項目についての保証水準は、決定的な証拠によって支持されるものもありうる。

・規 準

すべての規準は適切である必要があるが、規準のなかには対象項目の性質によってより適切と考えられる別の規準もある。

・保証業務の実施過程

表明される保証水準は、主として会計士が証拠を入手するために採用する手続の性質、その実施時期および実施範囲によって決定される。会計士はその提供する保証水準に応じてこれらを決定するので、高い保証水準を提供しようとするればより包括的な手続

を実施する必要がある。

・証拠の量と質

会計士は、適切な手続を適用してある保証水準を提供するために必要十分な証拠を入手しようと努力し、入手した証拠についてはその信頼性を評価する。通常、会計士が利用する証拠は決定的なものではなく確信的なものが多いが、証拠は、対象項目や規定の水準および手続の性質との関係で、その必要性や十分性が影響される。IFAC[1997]では、証拠の質だけが取り上げられていたが、IFAC[1999]においては証拠の量と質の両方が考慮されるとしている。

以上で明らかのように、IFAC[1999]は保証業務の構成要素を明確に定義したうえで保証業務に関する論理を展開しようとしている。そしてIFAC[1999]の形式や構成はIFAC[1997]に比して大幅な変更となった(高橋[1999]p.78)が、しかしIFAC[1999]が考える保証業務の構造は、基本的にはIFAC[1997]を踏襲している。すなわち、IFAC[1999]の第1項から第40項までを保証業務の目的および要素として確立し、第41項から第81項までを業務に関連する基本原則や本質的な手続をあつかって、事実上、当初考えられた基本構造を維持し、その枠組みを踏襲しようとしているのである(IFAC[1999]PREFACE 15.)。

(2) 保証業務の種類

IFAC[1999]によれば、「財務諸表の調製業務」は保証業務の要件を満たすものではなく、したがって保証業務には該当しないという一般的な合意があった。しかし「合意した手続の実施業務」については、IFAC[1997]は保証業務ではないとしていたが、意見が分かれていた。これに対してIFAC[1999]は、会計士の判断で実施した手続が対象項目の結論を支持するのに妥当であり、かつ会計士が高程度または中程度の保証の結論を表明しようとするのであれば、合意した手続の実施業務であっても保証業務にふくめられるのではないかとしている(IFAC[1999]PREFACE 21.)。

IFAC[1999]によれば、会計士によって実施されるすべての業務が保証業務に該当するとは限らない。その理由は、すべての業務が前述のすべての構成要素を満足しているわけではないからである。このことは、会計士がこうした保証業務以外の業務を実施できないことを意味しているのではなく、そのような業務についてはIFAC[1999]の規定が適用されないだけである。保証業務の重要な特徴は、会計士が保証の水準を提供する結論を表明することである。したがって例えば、合意した手続の実施業務のうちでも特定の当事者や想定される利用者が会計士が実施する手続を決定し、会計士は単にこれらの手続を行った結果としての検出事項を報告するに過ぎないような業務は、保証業務とはならない。仮りにこうした業務によって報告書の利用者が何らかの保証を得たとしても、会計士は保証の提供を意図しておらず、これに関する結論も表明しないからである。むしろ利用者は、自分自身で会計士の実施した手

続や検出事項を評価して、自己の結論を得るのである。

しかし会計士が行う合意した手続の実施業務であっても、実施される具体的な手続が会計士の判断に任せられ、会計士はこうした手続を実施した結果として中程度または高程度の保証を提供することを意図している業務もある。こうした業務はIFAC[1999]にいう保証業務にふくめられるものであるため、この規準に依拠すべき保証業務となる。

IFAC[1999]は、保証業務の分類を次のようにしている。

(3) 保証の水準

IFAC[1999]によれば、IFAC[1997]に対する回答のなかには、会計士が行う業務について保証水準を設定することは実務的に不可能であるという強い意見があった。しかしIFAC[1999]は、「期待ギャップ(expectation gap)」問題を解消するためには保証業務の信頼性に関する何らかの意見表明が必要であると認識した(IFAC[1999] PREFACE 17.)。

会計士が提供する保証水準は、理論的には、絶対的に高い水準から低い水準までの非常に広い範囲にわたる。そして会計士は、業務を受諾した個々の保証業務において保証水準を特定するのである。しかしIFAC[1999]は、会計士によって提供される保証水準について利用者の理解を容易にするために、保証水準を2つの水準に限定するとしている。つまり、高水準の保証(監査業務)と中水準の保証(レビュー業務)である。そしてIFAC[1999]は、これら2つの保証水準の決定的な相違の原因は、対象項目の性質、規準、会計士が実施する手続、および入手された証拠の質と量の各相互関係であるとしている。またこれら2つの保証業務の報告面での違いは、高い保証水準での報告は一般には意見という形で表明されることであるとしている。

「監査」という用語は、絶対的に高い水準の保証ではないがかなり高い水準の保証を提供する業務に用いられる。会計士は、AR(すなわち、対象項目が重要な点において適切な規準に準拠していない場合に、会計士が不適切な結論を表明するリスク)を低く抑えるように業務を計画し、その計画に基づいて実査(inspection)、観察(observation)、質問(inquiry)、確認(confirmations)、計算突合(computation)、分析(analysis)、その他の手続を実施して、必要十分な証拠を入手しようとする。会計士は、客観的な規準を用いて対象項目について信頼できる広範な手続を実施し、かつARを減らすのに必要十分な証拠を入手できた場合に、高水準の保証を提供することができる。したがって「高水準の保証」は、会計士が特定の対象項目について提供しうる「合理的に高い水準の保証」を意味するものである。高水準の保証を提供する保証業務の結論は、重要な点で対象項目が適切な規準に準拠しているかどうかに関する会計士の意見という形で一般に表明される(IFAC[1999] 30.~31.)。

絶対的な保証は一般的には達成できない。その理由は、試査を採用していること、内部統制に限界があること、会計士の利用できる証拠の多くは決定的なものではなく確信的なものであること、証拠の収集に判断が必要であること、そして表明すべき結論は入手された証拠

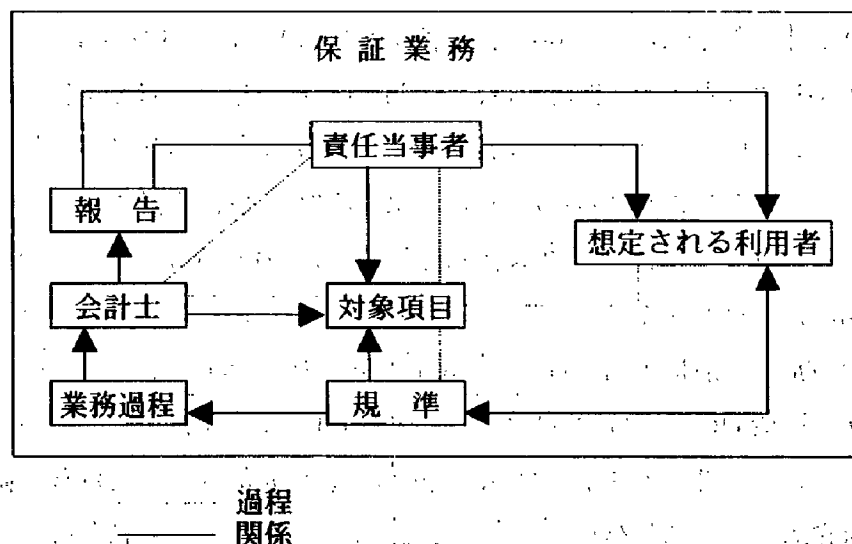
から形成されること等である。会計士が絶対的な保証を提供しうる条件は、例えば、対象項目が限定されており、規準が明確であり、そして会計士が利用できる証拠が決定的に信頼できるような場合等に限られる。

「レビュー」という用語は、中程度の保証を提供する業務について用いられる。会計士はARを中程度の水準にまで抑えるように業務を予定し、それに基づいて必要十分な証拠を入手しようとする。レビューにおいて会計士が実施する手続は、主として質問と分析的手続である。レビューによって提供される保証水準は、対象項目の性質、規準および入手された証拠の質と量によって決定される(IFAC[1999] 34.~37.)。

さらにIFAC[1999]は、中程度の保証水準に用いられる「消極的保証」は中程度の保証を提供する方法としては効果的ではないとし、中程度の保証水準の報告書においては「中程度の保証を提供するものであって高い保証水準を提供するものではない」旨を明確に記載すべきであるとしている。そして、この結論は報告書において会計士が「重要な点において対象項目が適切な規準に一致していないと自己に信じさせる何かがあることに気づいたかどうか」に関して表明されるものであるとしている。しかしこれは中程度の保証報告書に関するIFAC[1999]の最終結論ではなく、IFAC[1999]は効果的な報告書について、より一層研究するつもりであるとしている。

(4) 国際監査基準に与える影響

IFAC[1997]の回答のなかには、国際監査基準は保証業務の一般原則との一貫性を確保するために再検討または改訂されるべきであるという一般的な意見があった。IAPCは、保証業務に関する国際基準が完成し発表されれば、この問題を優先的に取り上げるとしている。重要なことは、IFAC[1999]が提案している保証業務に関する国際基準は現在の国際監査基準に取って代わるものではないということである。会計士が財務諸表の監査またはレビューを行



いあるいは合意した手続の実施業務を行う場合には、現在の国際監査基準は継続して適用され、そして会計士が自己の責任を果たすためにはこのような基準に従わなければならないのである(IFAC[1999] PREFACE 22.~23.)。

以上のIFAC[1999]による主張をまとめれば、前ページの図のようになる(IFAC[1999] 29.)。

4. 結 び

以上、IFAC[1997]とIFAC[1999]の概要を述べてきた。これらはいずれも公開草案であり、この案がそのまま確定するとは思われないが、それにしても今後の会計士業務についての論議を提供するには十分である。

IFAC[1997]とIFAC[1999]のそれぞれの要点について比較すると次のとおりである。

IFAC[1999]は1部構成であり、IFAC[1997]の「解説のためのメモ」、「情報の信頼性についての会計士による報告に関する枠組み」および「情報の信頼性についての会計士による報告業務を律する一般原則」という3部構成に比して単純化されているため、読みやすくなっている。

二番目に、IFAC[1999]は保証業務を構成する7つの要素(すなわち、会計士、対象項目、責任当事者、想定される利用者、適切な規準、保証業務の実施過程、結論)のそれぞれを明確に定義しているため、保証業務と非保証業務との区別がつけやすくなった。この保証業務に関する7つの構成要素は、わが国で保証業務に関する規準を策定する際に参考となるものであろう。

三番目に、IFAC[1999]は保証業務を高い保証水準を提供する監査業務と、中程度の保証水準を提供するレビュー業務とに限定したことによって、保証業務自体の理解が容易になった。同時にIFAC[1999]は、わが国にはなじみが薄いレビュー業務についても記述しているため、監査業務とレビュー業務との異同についての理解が得られることと思われる。

こうしたIFACの[1997]および[1999]による保証業務に関する提案は、今後の会計士業務にとって、大きな業務変革をもたらすものとなることが予想される。わが国の会計士は、わが国に財務諸表監査制度が導入されて以来、財務諸表監査しか経験したことがなく、レビュー業務やましてや保証業務という業務はまったく経験したことがないのである。しかしRobert S.Roussey氏⁽⁴⁾(IAPC委員長)は、1998年10月に行われた日本公認会計士協会主催の国際シンポジウムにおける講演(Robert S.Roussey[1998])において、IAPCは現在、次の6つの保証業務に用いる一般原則を策定する最終段階に到達しようとしていると発表した。

- ・電子商取引(Electric Commerce)
- ・リスク評価(Risk Assessment)
- ・高齢者ケア(Elder Care Plus)
- ・事業の業績測定(Performance Measurement)
- ・情報システムの信頼性(Information Systems Reliability)

・健康ケア (Health Care)

こうしたテーマでわかるように、保証業務の対象は財務数値だけではない。財務諸表の監査というよりも、非財務情報をもふくめた情報一般についての監査でありレビューなのである。したがって保証業務を実施する際の会計士の役割は、従来の財務諸表監査で培ってきた財務諸表の適正性に関する意見表明を通じて当該財務諸表の信頼性を保証するという業務から、非財務情報や情報システムの信頼性の保証へと大きく変換されなければならないのである(内藤[1998]101ページ)。こうした意味で保証業務の実施は従来の監査業務に対する大きな意識変革をもたらすものであり、いわば監査パラダイムの変革をもたらすものである(岸[1998]40ページ)といえる。これからの経済活動のグローバル化を考えると、世界の潮流である会計士による保証業務について、ただ一人わが国だけがこれに乗り遅れることは許されない。わが国においても少なくとも世界の潮流に遅れないようについていかないと、困るのは業務を委託しようと考えている事業体であろう。わが国の会計士は、保証業務を想定するとき、この点を相当程度に考慮する必要がある。

1998年11月に開催された日本監査研究学会第21回全国大会では、「保証業務のフレームワークと会計士の責任」と題する課題別研究部会の中間報告が発表された。また日本公認会計士協会は、1998年3月に「次世代会計士保証業務研究会」を発足させ、会計士が保証業務を実施する際によるべき一般原則を構築しようとしている。この研究会の成果の一部が1999年7月に開催された日本公認会計士協会第20回研究大会において中間報告として発表された。

学会と実務界を挙げての保証業務に関するこうした動きは、これから将来にかけて保証業務が必要不可欠なものになっていくであろうことを示すものである。保証業務は、21世紀の会計士業界にとってますます重要な業務となっていくと考えられる。

注

- (1) 尚、この公開草案は、「解説のためのメモ」、「情報の信頼性についての会計士による報告に関する枠組み」および「情報の信頼性についての会計士による報告業務を律する一般原則」の3部構成となっており、以下の注記においては、それぞれEM、FW、およびGP、という略称を付すこととする。また、このIFAC[1997]に対する回答は1998年2月15日で締め切られた。
- (2) この公開草案に対する回答も1999年7月1日で締め切られた。
- (3) IFAC[1997]の詳細については、長吉[1999]を参照されたい。
- (4) Robert S. Roussey, Chairman, IAPC

参考文献

- 岸牧人[1998]「会計士保証業務の拡大とその方向性」、『JICPAジャーナル』Vol.10, No.8 1998年8月
 高橋健一[1999]「国際監査実務委員会(IAPC)バルセロナ会議」、『JICPAジャーナル』Vol.11, No.5 1999年5月
 中央監査法人[1998]『モントゴメリーの監査論』第2版、中央経済社、平成10年10月

- 内藤文雄[1998]「ビジネスの国際化と会計監査機能」、『国民経済雑誌』第178巻第1号 1998年7月
- 長吉眞一[1999]「保証業務の拡大と監査判断形成」、『現代監査』No.9 1999年3月
- 山浦久司[1998]「ディスクロージャーの多様化と会計士検証機能の対応のフレームワーク」、『企業会計』Vol. 50, No.1 1998年1月
- AICPA[1983]*Statements Auditing Standards No.47, Audit Risk and Materiality in Conducting an Audit*, December, 1983
- IFAC[1997]International Federation of Accountants, *Reporting on the Credibility of Information*
- IFAC[1999]International Federation of Accountants, *Assurance Engagement*
- Robert S.Roussey[1998]*Challenges of The Accounting Profession in the World of Diversified Social And Economic Development*, 「多様化する世界の社会経済環境下における会計士の挑戦」、日本公認会計士協会編『国際基準の適用に向けて－実施段階における諸問題とその対応－』、日本公認会計士協会 平成10年10月
- V. M. O'Reilly, P. J. McDonnell, J. S. Gerson, H. R. Jaenicke[1998]*Montgomery's Auditing, 12th ed*